

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

ՈՐՈՇՈՒՄ N 45/32

ք.Երևան

23 սեպտեմբերի 2022թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 23.08.2022թ.-ի N 4174327 ակտի դեմ «ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ (ՀՎՀՀ՝ 04425468) դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

1. Բողոքարկման առարկան, դիմում-բողոքով բերված փաստարկները և ներկայացված պահանջները

«ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ (այսուհետ նաև՝ ընկերություն, բողոքաբեր) դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

Ընկերության կողմից, մինչև ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների իրացումը, էլեկտրոնային եղանակով «VERO» համակարգում 2020, 2021 և 2022թթ-ին գրանցումներ չեն կատարվել՝ ընդհանուր արժեքով 2970788 դրամի:

«ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ընկերությունը գինու արտադրությամբ զբաղվում է 2016թ-ից և տարեկան շրջանառությունը չի գերազանցում 24 միլիոն դրամը: Մասնավորապես՝

2016թ. 0 շիշ 0 դրամ,

2017թ. 0 շիշ 0 դրամ,

2018թ. 58 շիշ 176041 դրամ,

2019թ. 237 շիշ 739646 դրամ,

2020թ. 190 շիշ 593146 դրամ,

2021թ. 201 շիշ 622706 դրամ,

2021թ. 183 շիշ 434931 դրամ՝ առանց ԱԱՀ-ով աշխատելուց,

2022թ. 571 շիշ 1736947 դրամ՝ 01.08.2022թ-ի դրությամբ:

Քանի որ խանութները հիմնականում աշխատում են ԱԱՀ-ով, ընկերությունը ևս ստիպված աշխատում է ԱԱՀ հարկատեսակով: Գինիների վաճառքը կատարվում է ֆակտուրայով, ընկերությունը չունի ՀԴՄ, մինչ օրս չի խուսափել ոչ մի հարկային պարտավորություններից և վճարումները կատարվել են ժամանակին: Ընկերությունը՝ աշխատելով առանց շահույթի, ֆինանսական միջոցների սուղ լինելու պատճառով հաշվապահ չունի և չի մացության պատճառով մեկ անգամ տուգանվել է հաշվետվությունը մինչև ամսի 20-ը չներկայացնելու համար:

Տեղեկացված չլինելով օրենքից, բողոքաբերը մտածել է, որ դրոշմանիշային վերագրում կարող է կատարվել հետագայում:

Օրենքի չիմացության պատճառով պետությանը վնաս չի հասցվել և ընկերությունը չի խուսափել իր պարտավորություններից և հարկային տուգանքի իրագործման դեպքում ընկերությանը կհանգեցնի նրա սննկացմանը և լուծարմանը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ բողոքաբերը խնդրում է կատարված սխալի համար լինել ներողամիտ:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության պետի 08.07.2022թ.-ի N 4174327 հանձնարարագրի համաձայն «ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ-ում կատարվել է ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների կիրառման ճշտության ստուգում:

Հանձնարարագրի օրինակը 29.07.2022թ.-ին ծանոթացման է ներկայացվել է Ընկերության տնօրենին, ով ստորագրությամբ ստացել է դրա օրինակը:

Ընկերությունում ստուգումը փաստացի սկսվել է 29.07.2022թ-ին և ավարտվել՝ 01.08.2022թ-ին:

Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 02.08.2022թ.-ի N 4174327 ակտի նախագիծը (այսուհետ նաև՝ Նախագիծ), որն ընկերության տնօրենի կողմից ստորագրությամբ ստացվել է 03.08.2022թ-ին:

Այնուհետև կազմվել է նաև ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 23.08.2022թ.-ի N 4174327 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 2.970.788 դրամ:

Ակտը ստորագրվել է ընկերության տնօրենի կողմից և 25.08.2022թ-ին ստորագրությամբ ստացվել է դրա օրինակը:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է.

«ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ-ի (ՀՎՀՀ 04425468) կողմից 21.12.2017-16.12.2021թ-ը ներկայացված հայտերի հիման վրա հարկային մարմնի կողմից տրամադրվել են թվով 2100 հատ ակցիզային դրոշմանիշներ, որոնցից 2017թ-ին՝ 200 հատ, 2018թ-ին՝ 400 հատ, 2019թ-ին՝ 500 հատ, 2021թ-ին՝ 1000 հատ:

Ընկերության կողմից, մինչև ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների իրացումը, էլեկտրոնային եղանակով «VERO» համակարգում 2019թ.-ին կատարվել են 600 հատ դրոշմանիշների վերագրումներ, 2020, 2021 և 2022 թթ.-ին գրանցումներ չեն կատարվել: «ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ-ն (ՀՎՀՀ 04425468) 01.01.2017-29.07.2022թթ. առանց էլեկտրոնային համակարգով գրանցումներ կատարելու հարկային հաշիվներով օտարել (իրացրել) է ընդհանուր արժեքով 2970788 դրամի (2020, 2021 և 2022թթ-ին)՝ ակցիզային դրոշմանիշերով դրոշմավորման ենթակա ապրանքներ՝ «կարմիր անապակ», «կարմիր կիսաքաղցր», «սպիտակ անապակ», «սպիտակ կիսաքաղցր», «Մուսկատ սպիտակ» տեսակների գինիներ:

Խախտվել է ՀՀ Հարկային օրենսգրքի 393-րդ հոդվածի 7 մասի 1-ին կետի պահանջները՝ «դրոշմավորման պարտավորություն կրող հարկ վճարողները (բացառությամբ Օրենսգրքի 13-րդ բաժնի համաձայն շրջանառության հարկ վճարող համարվող կամ միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվող հարկ վճարողների) մինչև ապրանքների օտարումն ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների վերագրման, հաշվառման էլեկտրոնային համակարգի միջոցով էլեկտրոնային եղանակով կատարում են գրանցումներ, իսկ անհրաժեշտության դեպքում՝ մինչև ապրանքների օտարումն էլեկտրոնային եղանակով կատարում են ճշգրտումներ այդ գրանցումներում», ինչպես նաև նույն հոդվածի 8-րդ մասի 2-րդ կետը՝ մինչև դրոշմավորման

ենթակա ապրանքների օտարումն ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների վերագրման, հաշվառման էլեկտրոնային համակարգի միջոցով էլեկտրոնային եղանակով գրանցվում են դրոշմավորման ենթակա ապրանքների տեսակը, ենթատեսակը (նկարագիրը), տարողությունը (ծավալը, քաշը կամ տվյալ ապրանքատեսակին բնորոշ չափման այլ միավորը), քանակությունը և համապատասխան ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների սերիաներն ու հերթական համարները (այդ թվում՝ միջակայքերով): Նշված նորմի խախտումը առաջացնում է պատասխանատվություն համաձայն ՀՀ հարկային օրենսգրքի 424-րդ հոդվածի 1-ին մասի 2-րդ կետի՝ «ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների՝ մեկից ավելի անգամ օգտագործման հնարավորությունը չբացառող ձևով կամ առանց դրանց վերաբերյալ սահմանված կարգով ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների վերագրման, հաշվառման էլեկտրոնային համակարգի միջոցով էլեկտրոնային եղանակով գրանցումների կատարման կամ ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների գծով էլեկտրոնային եղանակով կամ Օրենսգրքի 393-րդ հոդվածի 7-րդ մասի 2-րդ կետով կատարված գրանցումներին չհամապատասխանող դրոշմավորման ենթակա ապրանքներ օտարելու դեպքում, եթե դուրս գրված հաշվարկային փաստաթղթերում նշված դրոշմավորման ենթակա ապրանքի ընդհանուր արժեքը և (կամ) օտարման համար նախատեսված վայրում գտնվող այդ ապրանքների ընդհանուր արժեքը վաճառողի մոտ նշված (իսկ նշված չլինելու դեպքում՝ Օրենսգրքով սահմանված կարգով որոշված) գներով գերազանցում է 50 հազար դրամը, ապա Օրենսգրքի 391-րդ հոդվածով սահմանված՝ դրոշմավորման պարտավորություն կրող անձը վճարում է տուգանք՝ ապրանքների ընդհանուր արժեքի 100 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս, քան մեկ միլիոն 500 հազար դրամը»:

3. Բողոքարկման առարկային վերաբերվող իրավական կարգավորումներ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի՝

- 390-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում արտադրված կամ Հայաստանի Հանրապետության տարածք ներմուծված՝ շալցված կամ ցանկացած այլ կերպ տարայավորված (փաթեթավորված)՝ նույն հոդվածի 1-ին մասով սահմանված ապրանքների վրա Հայաստանի Հանրապետության տարածքում օտարման ցանկացած փուլում դրոշմապիտակի առկայությունը պարտադիր է, եթե այդ ապրանքներն օտարվում են նույն տարայավորմամբ (փաթեթավորմամբ) ու ապրանքային տեսքով՝ առանց քաշը (ծավալը) փոփոխելու, բացառությամբ նույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դեպքերի:

- 391-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ ակցիզային դրոշմանիշերով և (կամ) դրոշմապիտակներով դրոշմավորման (այսուհետ սույն գլխում՝ նաև դրոշմավորում) պարտավորություն են կրում ԵՏՄ անդամ չհամարվող պետություններից՝ «Բացթողում՝ ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգով և ԵՏՄ անդամ պետություններից Հայաստանի Հանրապետություն դրոշմավորման ենթակա ապրանքներ ներմուծող և (կամ) Հայաստանի Հանրապետությունում դրոշմավորման ենթակա ապրանքներ արտադրող կազմակերպությունները և անհատ ձեռնարկատերերը, բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի:

- 393 հոդվածի 7-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն՝ դրոշմավորման պարտավորություն կրող հարկ վճարողները (բացառությամբ Օրենսգրքի 13-րդ բաժնի համաձայն շրջանառության հարկ վճարող համարվող կամ միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվող հարկ վճարողների) մինչև ապրանքների օտարումն էլեկտրոնային եղանակով կատարում են գրանցումներ, իսկ

անհրաժեշտության դեպքում՝ մինչև ապրանքների օտարումն էլեկտրոնային եղանակով կատարում են ճշգրտումներ այդ գրանցումներում:

- 393 հոդվածի 8-րդ մասի 2-րդ կետի համաձայն՝ նույն հոդվածի 7-րդ մասի կիրառության իմաստով՝ մինչև դրոշմավորման ենթակա ապրանքների օտարումն էլեկտրոնային եղանակով գրանցվում են դրոշմավորման ենթակա ապրանքների տեսակը, ենթատեսակը (նկարագիրը), տարողությունը (ծավալը, քաշը կամ տվյալ ապրանքատեսակին բնորոշ չափման այլ միավորը), քանակությունը և համապատասխան ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների սերիաներն ու հերթական համարները (այդ թվում՝ միջակայքերով):

- 394 հոդվածի 7-րդ մասի համաձայն՝ դրոշմավորման ենթակա ապրանքի վրա պետք է փակցված լինի չվնասված, ամբողջական ակցիզային դրոշմանիշ և (կամ) դրոշմապիտակ, որոնց գծով էլեկտրոնային եղանակով կատարված գրանցումները պետք է համապատասխանեն դրոշմավորման ենթակա ապրանքի տեսակին, ենթատեսակին (նկարագրին), տարողությանը (ծավալին, քաշին կամ տվյալ ապրանքատեսակին բնորոշ չափման այլ միավորին) և էլեկտրոնային եղանակով գրանցված սերիային ու համարին, իսկ ԱՏԳ ԱԱ 3004 ծածկագրին դասվող ապրանքների (բացառությամբ Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվող ապրանքների) դեպքում՝ նաև ներմուծման (համապատասխանության) հավաստագրի համարին և դրանում դեղի հերթական համարին:

- 424-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների՝ մեկից ավելի անգամ օգտագործման հնարավորությունը չբացառող ձևով կամ առանց դրանց վերաբերյալ սահմանված կարգով էլեկտրոնային եղանակով գրանցումների կատարման կամ ակցիզային դրոշմանիշերի և (կամ) դրոշմապիտակների գծով էլեկտրոնային եղանակով կամ Օրենսգրքի 393-րդ հոդվածի 7-րդ մասի 2-րդ կետով կատարված գրանցումներին չհամապատասխանող դրոշմավորման ենթակա ապրանքներ օտարելու դեպքում, եթե օտարման համար նախատեսված վայրում գտնվող այդ ապրանքների ընդհանուր արժեքը վաճառողի մոտ նշված (իսկ նշված չլինելու դեպքում՝ Օրենսգրքով սահմանված կարգով որոշված) գներով՝

1) չի գերազանցում 50 հազար դրամը, ապա Օրենսգրքի 391-րդ հոդվածով սահմանված՝ դրոշմավորման պարտավորություն կրող անձը վճարում է տուգանք՝ 500 հազար դրամի չափով:

2) գերազանցում է 50 հազար դրամը, ապա Օրենսգրքի 391-րդ հոդվածով սահմանված՝ դրոշմավորման պարտավորություն կրող անձը վճարում է տուգանք՝ ապրանքների ընդհանուր արժեքի 100 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս, քան մեկ միլիոն 500 հազար դրամը:

Իր հերթին, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են:

Նույն օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

Նույն օրենքի 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը վարչական վարույթում որպես ապացույց գնահատում է գործում առկա բացատրությունները, ցուցմունքները, փորձագիտական եզրակացությունները, փաստաթղթերը, նյութերը, իրերը, ինչպես

նաև այն հանգամանքները, որոնք իր հայեցողությամբ այդ մարմինը պիտանի և անհրաժեշտ է համարում գործի փաստական հանգամանքների բացահայտման և գնահատման համար:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից և հիմք ընդունելով սույն որոշման 2-րդ կետում բերված, ինչպես նաև սույն գործում առկա փաստական տվյալները Հանձնաժողովը գտնում է, որ դիմում-բողոքը ենթակա է բավարարման:

Մասնավորապես, սույն գործով որոշում կայացնելիս Հանձնաժողովը հաշվի է առնում հետևյալ փաստական հանգամանքները.

ա) խախտումը կատարվելու ժամանակահատվածում դրոշմավորման ենթակա ապրանքներն բողոքաբերի կողմից օտարվել են բացառապես հարկային հաշիվներով,

բ) խախտումը կատարվելու ժամանակաշրջանում բողոքաբերը չի ունեցել հսկիչ դրամարկղային մեքենա, հետևաբար՝ ՀԴՄ-ով գործարքներ չեն իրականացվել,

գ) ստուգման ընթացքում իրացման շրջանառության թերհայտարարգրման փաստեր չեն հայտնաբերվել,

դ) հարկային հաշիվներում նշվել են դրոշմավորման ենթակա վաճառված ապրանքների ապրանքատեսակի անվանումը, ենթատեսակը, տարողությունը և այլ տվյալներ, այսինքն՝ հարկային հաշիվներում, ըստ էության, արտացոլվել են վերագրման ենթակա հիմնական տվյալները:

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննության արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը

ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

«ՍԱՐԱՖՅԱՆ» ՍՊԸ դիմում-բողոքը բավարարել՝ անվավեր ճանաչել ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 23.08.2022թ.-ի N4174327 ակտը:

Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում իրազեկելուն հաջորդող օրվանից:

9/28/2022

X 

ԱՐՏՅՈՒ ՍՄԲԱՏՅԱՆ

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

Signed by: SMBATYAN ARTYOM 3210860416

ԱՐՏՅՈՒ ՍՄԲԱՏՅԱՆ